



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE FINANÇAS E CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

MARCOS ARAÚJO DE OLIVEIRA

**ANÁLISE COMPARATIVA DO AMBIENTE TRIBUTÁRIO DAS PEQUENAS E
MÉDIAS EMPRESAS NOS PAÍSES ARGENTINA, BRASIL E CHILE**

**JOÃO PESSOA
2017**

MARCOS ARAÚJO DE OLIVEIRA

**ANÁLISE COMPARATIVA DO AMBIENTE TRIBUTÁRIO DAS PEQUENAS E
MÉDIAS EMPRESAS NOS PAÍSES ARGENTINA, BRASIL E CHILE**

Projeto de Pesquisa apresentado a
Coordenação do Trabalho de Conclusão
de Curso (CTCC) do Curso de Ciências
Contábeis do Centro de Ciências Sociais
Aplicadas, da Universidade Federal da
Paraíba, como requisito para a
elaboração do TCC, a Monografia.

Orientador Prof. Me. Edson Franco de
Moraes

JOÃO PESSOA
2017

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

O48e Oliveira, Marcos Araújo de.

ANÁLISE COMPARATIVA DO AMBIENTE TRIBUTÁRIO DAS
PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS NOS PAÍSES ARGENTINA, BRASIL
E CHILE / Marcos Araújo de Oliveira. – João Pessoa, 2017.
53f.

Orientador(a): Profº Msc. Edson Franco de Moraes.

Trabalho de Conclusão de Curso (Ciências Contábeis) – UFPB/CCSA.

1. Regime tributário. 2. GMC 59/98. 3. PME. I. Título.

UFPB/CCSA/BS

CDU:657(043.2)

MARCOS ARAÚJO DE OLIVEIRA

**ANÁLISE COMPARATIVA DO AMBIENTE TRIBUTÁRIO DAS PEQUENAS E
MÉDIAS EMPRESAS NOS PAÍSES ARGENTINA, BRASIL E CHILE**

Esta monografia foi julgada adequada para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada em sua forma final pela Banca Examinadora designada pela Coordenação do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba.

BANCA EXAMINADORA

Presidente: Professor Me. Edson Franco de Moraes (Orientador)
Instituição: UFPB

Membro: Professora Me. Héli da Cristina Cavalcante Valério (Membro)
Instituição: UFPB

Membro: Professora Me. Elisabete Araujo Porto (Membro)
Instituição: UFPB

João Pessoa, 24 de maio de 2017

RESUMO

O presente trabalho se propõe a analisar o ambiente tributário das pequenas e médias empresas, destacando sua participação na economia da Argentina, Brasil e Chile, com base na relevância do PIB destes três países no Cone Sul. Para alcançar o objetivo proposto, foi realizado um estudo de conceitos teóricos sobre a definição de pequenas e médias empresas em âmbito internacional e nos países analisados. Dessa forma, realizou-se um estudo detalhado sobre a tributação simplificada em cada país estudado, bem como seus benefícios e incentivos propostos pelos Governos. Quanto à metodologia utilizou-se o estudo exploratório por meio de pesquisa qualitativa e referências bibliográficas e documentais. Por fim, efetuou-se uma análise comparativa sobre o ambiente tributário das pequenas e médias empresas dos países em estudo com o referido na Resolução 59/98 - Políticas de apoio às Micro, Pequenas e Médias Empresas do Mercosul – etapa II, instituído pelo Grupo Mercado Comum (GMC). Na análise, constatou-se que no âmbito tributário, o Brasil, é o país que mais se assemelha com os aspectos trazidos pela Resolução GMC 59/98.

Palavra-Chave: Regime tributário. GMC 59/98. PME.

ABSTRACT

This present work proposes to analyze the tributary environment of Small and Medium Enterprises , highlighting its participation in the Economy of Argentina, Brazil and Chile, based on the relevance of the GDP of these three countries in the South Cone. In order to reach the objective proposed by the work, a study of theoretical concepts about the definition of MPME in the international scope and in the analyzed countries. Thus, a detailed study was carried out on simplified taxation in each country studied, as well as its benefits and incentives proposed by the Governments. As for the methodology was used the exploratory study, qualitative research and bibliographical and documentary references. Finally, a comparative analysis was carried out on the tributary environment of Small and medium enterprises of the countries under study with the referred to in resolution GMC 59/98 – Support Policies for the Micro, Small and Medium Enterprises of the Mercosur – step II, established by the Group Common Market (GMC). In the analyses it was verified that in the tributary scope the Brazil was the country that most resembled the aspects brought by resolution GMC 59/98.

Keywords: Regime tributary. GMC 59/98. PME.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Nomenclatura x Siglas	11
Quadro 2 - Aspecto econômico, administrativo e jurídico	20
Quadro 3 - Classificação das MPMEs segundo o SEBRAE.....	21
Quadro 4 - Classificação das MPMEs segundo o BNDES.....	21
Quadro 5 - Principais classificações das MPEs no Brasil	22
Quadro 6 - Classificação das MPMEs segundo o estatuto chileno	24
Quadro 7 - Tamanho da empresa, receita em UF	24
Quadro 8 - Classificação do regime simplificado de tributação na Argentina:.....	32
Quadro 9 - Estrutura básica do sistema tributário	37
Quadro 10 - Exemplo de postergação do pagamento do IVA	39
Quadro 11 - Faturamento da Argentina, do Brasil e do Chile, comparado a res. GMC 59/98	43
Quadro 12 - Espaço de competitividade	45
Quadro 13 - Harmonização tributária e incentivos fiscais	46

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Valor do PIB dos Países integrantes do Cone Sul	11
Tabela 2 - Conceito de PME segundo a UE.....	16
Tabela 3 - Conceito de MPME do setor industrial segundo res. GMC 59/98	17
Tabela 4 - Conceito de MPME do setor de comércio e serviços segundo res. GMC 59/98	17
Tabela 5 - Classificação das MPMEs segundo vendas totais em pesos (\$)	19
Tabela 6 - Classificação das MPMEs segundo a CNV.....	19

LISTA DE ABREVIATURAS

AFIP	Administración Federal de Ingresos Públicos
AFJP	Administradoras de Fondos de Jubilaciones y Pensiones
BNDES	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
CF	Constituição Federal de 1988
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CNV	Comissão Nacional de Valores
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CPP	Contribuição Previdenciária Patronal
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional Brasileiro
DAS	Documento de Arrecadação do Simples Nacional
DEMT	Divisão de Pequenas Empresas
DGA	Direção Geral das Alfândegas
DGI	Direção Geral dos Impostos
DGRSS	Direção Geral de Recursos de Segurança Social
EMT	Estatuto Empresas de Pequeno Porte
FACPCE	Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas
FMI	Fundo Monetário Internacional
GMC	Grupo Mercado Comum
IASB	International Accounting Standards Board
IBPT	Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação
ICMS	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação
IFRS	International Financial Reporting Standards
INE	Instituto Nacional de Estatística
IR	Imposto sobre os rendimentos
IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
ISS	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
IVA	Imposto sobre valor agregado
MERCOSUL	Mercado Comum do Sul

MI Ministério da Indústria Argentina
MPE Micro e Pequena Empresa
MPME Micro, Pequena e Média Empresa
NBC..... Norma Brasileira de Contabilidade
OCDE Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
OECD Organisation for Economic Co-operation and Development
PIB Produto Interno Bruto
PIS/PASEP..... Contribuição para Programas de Integração Social e de Formação
do Patrimônio do Servidor Público
PME Pequena e Média Empresa
PPM Pagamentos provisórios mensais
PYME Pequeña y mediana empresa
RFB Receita Federal do Brasil
RS Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes
SEBRAE..... Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
SII..... Serviço de impostos Internos
SIPA..... Sistema Integrado Previsional Argentino
UE União Europeia
UF Unidade de Fomento

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	11
1.1	Problema	13
1.2	Objetivos	13
1.2.1	Objetivo Geral	13
1.2.2	Objetivos Específicos.....	13
1.3	Justificativa da pesquisa	14
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	15
2.1	Conceito das Pequenas e Médias Empresas – PME	15
2.1.1	Definição na Argentina.....	18
2.1.2	Definição no Brasil.....	20
2.1.3	Definição no Chile.....	22
2.2	Regime Tributário	24
2.2.1	Tributação das Pequenas e Médias empresas.....	26
2.2.1.1	<i>Argentina</i>	26
2.2.1.2	<i>Brasil</i>	34
2.2.1.3	<i>Chile</i>	37
3	METODOLOGIA.....	41
3.1	Tipologia de pesquisa	41
3.2	Procedimentos Metodológicos.....	42
4	ANÁLISE COMPARATIVA	43
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS	47
	REFERÊNCIAS.....	48

1 INTRODUÇÃO

O estudo investigará o tratamento tributário dispensado às pequenas e médias empresas (PME) pertencentes ao denominado Cone Sul, em particular aos três países constituídos por Argentina, Brasil e Chile. A escolha destes países foi feita tendo como base indicadores do Produto Interno Bruto (PIB), divulgados pelo Fundo Monetário Internacional (FMI) em 2017, referentes ao PIB de 2016.

A Argentina apresentou um PIB de US\$541 bilhões, que corresponde a 21% do PIB total do Cone Sul, o Brasil US\$1,769 trilhão, que corresponde a 67% do PIB total e o Chile US\$234 bilhões, correspondendo a 9% do PIB total. O Cone Sul é composto ainda por Uruguai e Paraguai, entretanto eles não serão incluídos neste estudo por apresentarem PIB relativamente baixo em relação aos demais países. O Paraguai apresenta US\$27 bilhões, 1% do PIB total e o Uruguai US\$54 bilhões, correspondendo a 2% do PIB total.

Tabela 1 - Valor do PIB dos Países integrantes do Cone Sul

País	PIB US\$	Porcentagem %
Argentina	541.748 Bilhões	21%
Brasil	1.769.601 Trilhão	67%
Chile	234.903 Bilhões	9%
Paraguai	27.323 Bilhões	1%
Uruguai	54.374 Bilhões	2%
Total	2.627.949 Trilhão	100%

Fonte: Fundo Monetário Internacional – FMI (2017)

Segue abaixo tabela demonstrativa das nomenclaturas utilizadas nos países abordados, com suas respectivas siglas. Estas siglas serão utilizadas neste trabalho quando referenciadas a estes países, ou de forma genérica será utilizada PME para as pequenas e médias empresas.

Quadro 1 - Nomenclatura x Siglas

PAÍS	NOMENCLATURA	SIGLA
ARGENTINA	Micro, Pequena e Média Empresa	MPME
BRASIL	Micro e Pequena Empresa	MPE
CHILE	Micro, Pequena e Média Empresa	MPME

Fonte: Elaboração própria (2017)

Analisando as contribuições das PMEs para o crescimento econômico e do desenvolvimento social, essas empresas possuem a capacidade de “[...] dirigir o desenvolvimento econômico em nível nacional, regional e global” (OECD, 2009, p. 7). Elas constituem “[...] o motor do crescimento e da criação de empregos na maior parte das economias do mundo” (INDRAWATI, 2013, p. 5).

Na Argentina, segundo dados do Ministério da Indústria Argentina (MI, 2014), o segmento da MPME soma 99% do total de empresas do país, o equivalente a 603 mil empresas, sendo 229 mil criadas na última década, respondendo por 60% dos empregos formais e 45% das vendas totais.

Ainda de acordo com o Ministério da Indústria Argentina “as pequenas e médias empresas têm um papel preponderante dentro do modelo de crescimento econômico com inclusão social, e têm acompanhado o processo de expansão industrial mais importante da história argentina [...]”. Confirmando que as MPMEs desempenham um papel relevante no crescimento econômico e na busca do desenvolvimento social.

Outra constatação é exposta na Resolução 11/2016 da Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa, referente à importância das MPMEs na economia Argentina. Conforme transcrito: “Que las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas son un verdadero motor de creación de empleo y valor en la economía y son los actores más dinámicos en los procesos de desarrollo económico”.

No Brasil, dados divulgados pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), demonstram que as MPEs correspondem a 93% das empresas ativas e 52% dos empregos com carteira assinada, explanando a importância das MPE para a economia brasileira.

Do mesmo modo, no Chile há dados que demonstram a importância das MPMEs para a economia chilena. De acordo com dados divulgados pelo Ministério de Economía, Fomento e Turismo, (2016), o Chile apresenta 881mil MPMEs, que equivalem a 98% das unidades econômicas formais do país. As mesmas representam 63% dos empregados do Chile, o que corresponde a mais de 5 milhões de pessoas.

1.1 Problema

Sendo Argentina, Brasil e Chile países participantes do Cone Sul e estando entre os países de maior relevância econômica (tendo como base o PIB), e ao mesmo tempo tendo em suas economias uma expressiva participação das denominadas PMEs, pergunta-se, entre estes três países, para fins tributários qual o país que mais se aproxima com o apresentado pela Resolução do Mercado Comum do Sul (MERCOSUL) nº 59/98 - Políticas de apoio às Micro, Pequenas e Médias Empresas do Mercosul – etapa II, instituído pelo Grupo Mercado Comum (GMC) ¹?

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo Geral

Fazer um comparativo sobre os sistemas tributários aplicados nas Pequenas e Médias empresas na Argentina, Brasil e Chile.

1.2.2 Objetivos Específicos

- a) Investigar os conceitos sobre as Pequenas e Médias Empresas no âmbito universal e nos países Argentina, Brasil e Chile.
- b) Estudar a legislação fiscal/tributária adotada para as Pequenas e Médias Empresas constituídas na Argentina, Brasil e Chile.
- c) Fazer um estudo comparativo da legislação dispensada às Pequenas e Médias Empresas instaladas na Argentina, Brasil e Chile com os aspectos tributários apresentados pela Resolução GMC Nº 59/98 - POLÍTICAS DE APOIO ÀS MICRO, PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS DO MERCOSUL – ETAPA II.

¹ O Grupo Mercado Comum (GMC) é o órgão executivo do Mercado Comum do Sul (MERCOSUL), regulamentado através do decreto nº 45/15. Disponível em: http://www.mercosur.int/msweb/portal%20intermediario/Normas/normas_web/Resoluciones/PT/Res_059_098_Pol%C3%ADtica%20Apoio%20Pequen%20M%C3%A9dia%20Empresas_At%C3%A1%204_98.PDF. Acesso em 15 de abril de 2017

1.3 Justificativa da pesquisa

Tendo como base a influência econômica das PMEs nas economias nacionais, principalmente em relação à oferta de emprego, diversos países abandonaram a complexidade tributária e têm procurado aderir mecanismos específicos voltadas as PMEs. Tais mecanismos possuem impacto na obrigação principal mediante redução da carga tributária, assim como nas obrigações acessórias, com simplificação e redução de custos associados ao cumprimento da legislação tributária (PAES; ALMEIDA, 2009).

. “A microempresa, a partir dos princípios constitucionais possui uma relevante importância, haja vista, a possibilidade de erradicar a pobreza e garantir o pleno acesso a participação no mercado de trabalho”. (MACEI; LIMA, 2016, p.18). Levando em consideração essa influência das PMEs, foram escolhidos os três países com maiores PIB no Cone Sul, sendo Argentina, Brasil e Chile. O desenvolvimento deste estudo visa analisar a expansão de regimes especiais de tributação para as PMEs e colaborar com o crescimento econômico das empresas que buscam melhores condições de tributação.

A contribuição prática deste estudo tem como público alvo, são os profissionais de contabilidade, como também os clientes, gestores, estudantes e pesquisadores de contabilidade e áreas afins.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Conceito das Pequenas e Médias Empresas – PME

Existem inúmeros conceitos para definição de PME. De acordo com A.L.Salazar (2014, p. 12), isso é reflexo “[...] das necessidades de cada país, da conformação específica das empresas e da facilidade de classificação e obtenção de informações”. Serão expostas a seguir conceituações de acordo com alguns órgãos e blocos econômicos em âmbito universal.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, órgão central de direção superior da administração tributária da União², menciona em 2007 que não existe um consenso universal que defina as PMEs dificultando as comparações estatísticas, como também a variedade de classificação perante as entidades. Assim se expressou a RFB:

Em primeiro lugar, devemos reconhecer que não há um conceito universal que define as PME. De acordo com a OCDE (1994), não havia uma definição única para as pequenas empresas em seus países membros. A abordagem mais comum foi baseada em um limite superior sobre o número de funcionários, mas havia outros com base em receita bruta de vendas ou de ativos líquidos ou mesmo o grau de independência financeira dos proprietários da empresa. A falta de critérios universais para a definição de PME dificulta a comparação estatística sobre esta questão.

No Brasil, a mesma dificuldade foi encontrada entre suas próprias instituições públicas. A agência de estatísticas oficiais do Brasil, além de outros critérios, usa o número de empregados para definição de pequena empresa por levantamento na economia informal urbana. Além disso, as administrações tributárias da União, Estados e Municípios geralmente usam o critério de vendas brutas [...]

A União Europeia – UE, bloco econômico composto por 28 países³ que participam de um projeto de integração política e econômica, dispensa um capítulo específico para as PMEs definindo essas categorias através do artigo 1º da recomendação 2003/361/CE, instituída em 06 de maio de 2003 e entrando em vigor a partir de 1º de janeiro de 2005. Conforme transcrito a seguir:

² A Secretaria da Receita Federal (RFB) foi criada pelo Decreto n.º 63.659/68. Sua estrutura atual é definida pelo Decreto n.º 6.764, de 11/02/2009 e Portaria MF n.º 125, de 4 de março de 2009

³ Os 28 países que configuram a União Europeia são: Alemanha, Áustria, Bélgica, Bulgária, Chipre, Croácia, Dinamarca, Eslováquia, Eslovênia, Espanha, Estônia, Finlândia, França, Grécia, Hungria, Irlanda, Itália, Letônia, Lituânia, Luxemburgo, Malta, Países Baixos, Polônia, Portugal, Reino Unido, República Checa, Romênia e Suécia (UNIÃO EUROPEIA, 2016)

ANEXO
TÍTULO I
DEFINIÇÃO DE MICRO, PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS ADOPTADA
PELA COMISSÃO

Artigo 1.º

Empresa

Entende-se por empresa qualquer entidade que, independentemente da sua forma jurídica, exerce uma atividade económica. São, nomeadamente, consideradas como tal as entidades que exercem uma atividade artesanal ou outras atividades a título individual ou familiar, as sociedades de pessoas ou as associações que exercem regularmente uma atividade económica.

Artigo 2.º

Efetivos e limiares financeiros que definem as categorias de empresas

1. A categoria das micros, pequenas e médias empresas (PME) é constituída por empresas que empregam menos de 250 pessoas e cujo volume de negócios anual não excede 50 milhões de euros ou cujo balanço total anual não excede 43 milhões de euros.

2. Na categoria das PME, uma pequena empresa é definida como uma empresa que emprega menos de 50 pessoas e cujo volume de negócios anual ou balanço total anual não excede 10 milhões de euros.

3. Na categoria das PME, uma microempresa é definida como uma empresa que emprega menos de 10 pessoas e cujo volume de negócios anual ou balanço total anual não excede 2 milhões de euros.

Na recomendação 2003/361/CE e definida as categorias de PMEs para os países membros da UE em euros, na tabela a seguir e demonstrado essa classificação.

Tabela 2 - Conceito de PME segundo a UE

Categoria	Nº. Trabalhadores	Volume de Negócios	Balanço Total
Microempresa	≤ 10	≤ 2 milhões de euros	≤ 2 milhões de euros
Pequena Empresa	≤ 50	≤ 10 milhões de euros	≤ 10 milhões de euros
Média Empresa	≤ 250	≤ 50 milhões de euros	≤ 43 milhões de euros

Fonte: Recomendação 2003/361/CE (2003)

O MERCOSUL, bloco econômico fundado em 1991 por meio da assinatura do Tratado de Assunção⁴, é formado por todos os países da América do Sul, seja como país membro, seja como país associado. Os países membros são formados por: Argentina, Brasil, Paraguai, Uruguai (desde 26 de março de 1991) e Venezuela⁵

⁴ Celebrado em 1994, o Protocolo de Ouro Preto é outro acordo fundamental para o bloco, pois define a estrutura institucional do MERCOSUL, estabelecendo as atribuições e o sistema de tomada de decisões de seus órgãos principais. Por meio do Protocolo de Ouro Preto atribuiu-se personalidade jurídica internacional ao MERCOSUL. Disponível em <http://www.itamaraty.gov.br/pt-BR/politica-externa/integracao-regional/686-mercosul>. Acesso em 15 de abril de 2017

⁵ A Venezuela foi suspensa do MERCOSUL. A decisão está relacionada ao vencimento do último prazo acordado em setembro para que Caracas cumprisse suas obrigações de adesão ao MERCOSUL. Disponível em <http://www.brasil.gov.br/economia-e-emprego/2016/12/itamaraty-confirma-suspensao-da-venezuela-do-mercosul>. Acesso em 15 de abril de 2017

(desde 12 de agosto de 2012), a Bolívia encontra-se em processo de adesão (desde 7 de dezembro de 2012). Os países associados são formados por: Chile (desde 1996), Peru (desde 2003), Colômbia, Equador (desde 2004), Guiana e Suriname (ambos desde 2013). O MERCOSUL tem como objetivo consolidar a integração política, econômica e social entre os países que o integram, intercambiar de maneira horizontal conhecimentos e experiências, fortalecer os vínculos entre os cidadãos do bloco e contribuir para melhorar sua qualidade de vida.

Mediante a heterogeneidade de definições das MPMEs nos países do MERCOSUL, foi estabelecido através da Resolução GMC nº 59/98, que dispõe na II etapa políticas de apoio às Micro, Pequenas e Médias empresas do MERCOSUL, um consenso referente à definição das MPMEs aplicada nos países membros. São utilizados critérios quantitativos e qualitativos.

a) Critério quantitativo:

No critério quantitativo são utilizados os números de empregados e a quantidade anual de faturamento das empresas. Para fins da classificação prevalecerá o nível de faturamento, o número de empregados é adotado como referência.

Tabela 3 - Conceito de MPME do setor industrial segundo res. GMC 59/98

TAMANHO	Número de Empregados	Faturamento Anual U\$S
	De – até	De – até
Micro	1-10	1-400.000
Pequena	11-40	400.001-3.500.000
Média	41-200	3.500.001-20.000.00

Fonte: MERCOSUL GMC nº 59/98 (1998)

Tabela 4 - Conceito de MPME do setor de comércio e serviços segundo res. GMC 59/98

TAMANHO	Número de Empregados	Faturamento Anual U\$S
	De – até	De – até
Micro	1-5	1-200.000
Pequena	6-30	200.001-1.500.000
Média	31-80	1.500.001-7.000.000

Fonte: MERCOSUL GMC nº 59/98 (1998)

b) Critério qualitativo:

Referente ao critério qualitativo, as MPMEs não deverão estar controladas por outra empresa ou pertencer a um grupo econômico que em seu conjunto supere os valores estabelecidos.

O International Accounting Standards Board (IASB), órgão cujo objetivo é desenvolver um único conjunto de normas contábeis internacionais transparentes e comparáveis, que ajudem os usuários em todo mundo na tomada de decisão (NIYAMA, 2005). A entidade é responsável pela emissão das International Financial Reporting Standards (IFRS)⁶, dentre as IFRSs emitidas pela IASB há uma específica para as PMEs.

A definição proposta pela IASB não inclui critérios de tamanho para determinar o que é uma PME, consentindo que as jurisdições possam optar por eleger seus próprios critérios de tamanho. Na norma é estabelecida a definição das PMEs como:

- (a) Não têm obrigação pública de prestação de contas; e
- (b) Elaboram demonstrações contábeis para fins gerais para usuários externos. Exemplos de usuários externos incluem proprietários que não estão envolvidos na administração do negócio, credores existentes e potenciais, e agências de avaliação de crédito.

Como explanado anteriormente, não há uma definição universal para PMEs, tendo em vista que as mesmas variam de região para região, país para país, podendo ter como base o número de empregados, a receita anual ou o valor do ativo da empresa. Conforme destaca Silva e Marion (2013), a variedade de definições está interligada com a finalidade e os objetivos das instituições. As definições variam de acordo com o enquadramento, podendo ser para concessão de crédito, estudos, regulamentações, etc.

2.1.1 Definição na Argentina

a) Classificação tributária

Através da Resolução Geral 103-E/2017, a secretaria das Pequenas e Médias empresas do Ministério da economia substituiu o artigo 1º da Resolução nº 24 de 15 de fevereiro de 2001 e suas alterações, estabelecendo a atual classificação para as MPMEs. A resolução atualizou o valor total das vendas anuais em Peso (\$) não devendo exceder os valores indicados na tabela a seguir.

⁶ As Normas IFRS trazem transparência, aumentando a comparabilidade e qualidade internacional da informação financeira, permitindo que investidores e outros participantes no mercado tomem decisões.
Acessado em: <http://www.ifrs.org/ABOUT-US/PAGES/IFRS-FOUNDATION-AND-IASB.ASPX>

Tabela 5 - Classificação das MPMEs segundo vendas totais em pesos (\$)

	Agropecuária	Indústria e mineração	Comércio	Serviços	Construção
Micro	\$3.000.000	\$10.500.000	\$12.500.000	\$3.500.000	\$4.700.000
Pequena	\$19.000.000	\$64.000.000	\$75.000.000	\$21.000.000	\$30.000.000
Médias 1	\$145.000.000	\$520.000.000	\$630.000.000	\$175.000.000	\$240.000.000
Médias 2	\$230.000.000	\$760.000.000	\$900.000.000	\$250.000.000	\$360.000.000

Fonte: Resolução Geral 103-E/2017 (2017)

b) Classificação socioeconômica:

Através da Resolução Geral 670/2016 a Comissão Nacional de Valores (CNV)⁷, entidade autárquica que tem como objetivo proporcionar a oferta pública para garantir a transparência dos mercados de valores mobiliários e a formação correta de preços sobre eles, e a proteção dos investidores. Classifica as MPMEs para fins de acesso aos mercados de capitais por emissão de ações e/ou representação de títulos de dívida, sociedades constituídas no país cujo faturamento anual em pesos não exceda os seguintes valores:

Tabela 6 - Classificação das MPMEs segundo a CNV

Agropecuária	Indústria e mineração	Comércio	Serviços	Construção
\$160.000.000	\$540.000.000	\$650.000.000	\$180.000.000	\$270.000.000

Fonte: Resolução Geral 670 (2016)

c) Classificação contábil:

Para fins de escrituração contábil, a Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas – FACPCE, associação civil do conselho profissional de ciências econômicas, fundada em 10 de agosto de 1973, na cidade de La Plata, formada por 24 conselhos, representando mais de 120.000 associados nas carreiras de Contador, Administrador, Economista e Atuarial, através da Resolução técnica nº 26, promulgada em 28 de novembro de 2008 adotou a IFRS para PYMES do IASB.

⁷ A Comissão Nacional de Valores (CNV) é uma entidade autárquica com jurisdição em toda a República Argentina, criado pela Lei da oferta pública nº 17.811 sancionada em 16 de julho de 1968 e atualmente seu funcionamento é regido pela Lei nº 26.831 sancionada em 29 de novembro de 2012.

2.1.2 Definição no Brasil

Segundo Assaf Neto (2010), as empresas podem ser classificadas levando em consideração três aspectos, o econômico, administrativo e jurídico, conforme detalhamento abaixo:

- I. O aspecto econômico classifica as empresas em três setores ou grupos de atividades, são eles: o setor primário, setor secundário e o setor terciário. Neste aspecto as MPEs podem estar presentes nos três setores.
- II. No aspecto administrativo, as empresas são classificadas em estatais, mistas e privadas. Neste aspecto as MPEs enquadram-se apenas no setor privado.
- III. O aspecto jurídico refere-se às sociedades comerciais, sendo classificadas em dois grandes grupos: empresa individual e empresa societária. Neste aspecto as MPEs podem estar presentes nos dois setores.

Quadro 2 - Aspecto econômico, administrativo e jurídico

Aspectos	Classificação	Enquadramento ou não das MPEs
Aspecto econômico	Setor primário	Enquadra-se
	Setor secundário	Enquadra-se
	Setor terciário	Enquadra-se
Aspecto administrativo	Estatais	Não se enquadra
	Mistas	Não se enquadra
	Privadas	Enquadra-se
Aspecto jurídico	Empresa individual	Enquadra-se
	Empresa societária	Enquadra-se

Fonte: Elaboração própria (2017)

Há no Brasil, ainda, outras classificações que definem as MPEs que são: Classificação tributária, socioeconômica e contábil, conforme será exposto nos tópicos a seguir:

a) Classificação tributária:

No Brasil, para fins tributários é utilizado apenas o critério da receita bruta auferida pela empresa. O Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, lei nº 123/2006, no art. 3º define as microempresas e empresas de pequeno porte, como sendo:

- I. Microempresa: Empresa que aufera receita bruta igual ou inferior a R\$360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais), em cada ano calendário; e

- II. Empresa de pequeno porte: Empresa que aufera receita bruta superior a R\$360.000,01 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

b) Classificação socioeconômica:

No caso brasileiro as entidades de relevância nacional possuem seus próprios critérios para classificação das PMEs. Como exemplo, pode-se citar o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) e o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), conforme exposto a seguir:

O SEBRAE, entidade cujo objetivo é apoiar e fomentar a criação, assim como a expansão e a modernização das MPMEs, ajudando no processo de desenvolvimento econômico e social dos Estados. Esta instituição adota uma classificação própria para realizar seus estudos, pesquisas e políticas voltadas ao desenvolvimento das MPMEs. O SEBRAE classifica as MPMEs levando em consideração o segmento econômico e a quantidade de empregados, conforme detalhado na tabela a seguir:

Quadro 3 - Classificação das MPMEs segundo o SEBRAE

Porte	Indústria	Comércio e serviço
Micro empresa	Até 19 empregados	Até 9 empregados
Pequena empresa	De 20 a 99 empregados	De 10 a 49 empregados
Média empresa	De 100 a 499 empregados	De 50 a 99 empregados
Grande empresa	Mais de 500 empregados	Mais de 100 empregados

Fonte: SEBRAE (2013, p. 17)

Já o BNDES, órgão vinculado ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, possui o objetivo de apoiar empreendimentos que contribuam para o desenvolvimento do país. O BNDES define as MPMEs de acordo com o faturamento anual da empresa ou do grupo econômico ao qual esta pertença. Para elucidar a classificação segue o quadro a seguir.

Quadro 4 - Classificação das MPMEs segundo o BNDES

Porte	Faturamento anual
Microempresa	Até R\$2,4 milhões
Pequena empresa	Acima de R\$2,4 milhões até R\$16 milhões
Média empresa	Acima de R\$16 milhões até R\$90 milhões
Empresa média grande	Acima de R\$90 milhões até R\$300 milhões
Grande empresa	Acima de R\$300 milhões

Fonte: Adaptado de BNDES (2015)

Essa classificação das MPMEs, conforme a receita bruta anual é utilizada pelo BNDES para enquadramento das condições de suas linhas e programas de financiamento.

c) Classificação contábil:

Para fins de escrituração contábil o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Autarquia Especial Corporativa dotada de personalidade jurídica de direito público. Essa entidade autárquica possui dentre outras atribuições, regular acerca dos princípios contábeis, do Exame de Suficiência, do cadastro de qualificação técnica e dos programas de educação continuada, e editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional.

Dentre os pronunciamentos emitidos pelo CFC, a norma que aprova o pronunciamento IFRS for SMEs do IASB é a Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, promulgada através da Resolução nº 1255/2009.

Quadro 5 - Principais classificações das MPEs no Brasil

	Critérios de enquadramento	Valor da receita	Número de empregados
Lei nº 123/06, art. 3º, § 1º e § 2º	Microempresa	Inferior ou igual a R\$360.000,00	
	Empresa de pequeno porte	Superior a R\$360.000,01 e igual ou inferior a R\$3.600.000,00	
SEBRAE	Microempresa		Até 19 na indústria e até 9 no comércio e serviços
	Empresa de pequeno porte		De 20 até 99 na indústria e de 10 até 49 no comércio e serviços
	Média empresa		De 100 até 499 na indústria e de 50 até 99 no comércio e serviços
BNDES	Microempresa	Até R\$2,4 milhões	
	Empresa de pequeno porte	Acima de R\$2,4 milhões até R\$16 milhões	
	Média empresa	Acima de R\$16 milhões até R\$90 milhões	

Fonte: Adaptado de SILVA; MARION (2013, p. 2)

2.1.3 Definição no Chile

Não diferentemente da Argentina e Brasil, no Chile há variáveis definições de PMEs. Como será elucidado nos tópicos a seguir:

a) Classificação tributária:

No Chile a Lei nº 20.416 publicada em 29 de dezembro de 2009, Estatuto Empresas de Pequeno Porte – EMT, estabelece a criação da Divisão de Pequenas Empresas - DEMP no Ministério da Economia, bem como a criação do Conselho Consultivo Nacional da Pequena Empresa, para aconselhar o Ministério da Economia na construção das políticas, incentivando uma maior participação das MPMEs na economia nacional. A lei define as MPMEs, em Unidade de Fomento (UF), como:

- I. Microempresa: Empresa que não aufera receita anual superior a 2,4mil UF⁸, no ano anterior;
- II. Pequena empresa: Empresa que aufera receita superior a 2,4mil UF e inferior a 25mil UF, no ano anterior;
- III. Média empresa: Empresa que aufera receita superior a 25mil UF e inferior a 100mil UF.

Segue transcrição da lei nº 20.416:

Son microempresas aquellas empresas cuyos ingresos anuales por ventas y servicios y otras actividades del giro no hayan superado las 2.400 unidades de fomento en el último año calendario; pequeñas empresas, aquellas cuyos ingresos anuales por ventas, servicios y otras actividades del giro sean superiores a 2.400 unidades de fomento y no exceden de 25.000 unidades de fomento en el último año calendario, y medianas empresas, aquellas cuyos ingresos anuales por ventas, servicios y otras actividades del giro sean superiores a 25.000 unidades de fomento y no exceden las 100.000 unidades de fomento en el último año calendario.

b) Classificação socioeconômica:

De acordo com o Estatuto das MPMEs, para efeitos trabalhistas, segue classificação levando em consideração a quantidade de funcionários das empresas chilenas:

- I. Microempresas: Empresas que possuem de 1 a 9 funcionários;
- II. Pequenas empresas: Empresas que possuem de 10 a 49 funcionários;
- III. Médias empresas: Empresas que possuem de 50 a 199 funcionários.

⁸ Unidade de Fomento (UF): é uma unidade utilizada no Chile, atualizada pela inflação. Foi criada em 20 de janeiro de 1967, pelo Decreto nº40, como uma maneira de reavaliar valores de acordo com as mudanças da inflação.

Quadro 6 - Classificação das MPMEs segundo o estatuto chileno

	Microempresa	Pequena empresa	Média empresa
Faturamento até	\$2.400.000	\$25.000.000	\$100.000.000
Quantidade de funcionários	Entre 1 e 9 funcionários	Entre 10 e 49 funcionários	Entre 50 e 199 funcionários

Fonte: Adaptado do Estatuto das MPMEs (2017)

Foi Criada, no Chile, em 1843 uma organização pública, com o objetivo de desenvolver estudos, censos e pesquisas demonstrando a realidade nacional, no que se refere a empregos, preços, população, cultura, segurança cidadã, economia e outros temas de relevância para tomada de decisões na política pública. É o chamado Instituto Nacional de Estatística - INE, que em seu Manual Metodológico del Índice de Remuneraciones (IR) 2016, utiliza como base de classificação das MPMEs as receitas em unidade de fomento, conforme exposto a seguir:

Quadro 7 - Tamanho da empresa, receita em UF

Tamanho da empresa	Receita acumulada no ano calendário anterior
Pequena empresa	≤ 25.000 UF
Média empresa	> 25.000 e ≤ 100.000 UF
Grande empresa	> 100.000 UF

Fonte: INE (2016)

c) Classificação contábil

O Colégio de Contadores do Chile A.G. instituído em 29 de setembro de 1958, através da lei nº 13011, entidade responsável por reger as leis sobre as normas do exercício profissional, cujo objetivo está exposto no Art. 2. da referida lei: é assegurar o progresso, regular a profissão contábil, manter a disciplina contábil e fornecer proteção aos contadores. Através do Boletim Técnico de EPYM Nº 2 adotou o IFRS do IASB para PYME afim de dar continuidade no processo de convergência das normas contábeis.

2.2 Regime Tributário

Através do sistema tributário de um país o Estado obtém recursos sejam para financiar suas funções administrativas básicas, como obras públicas necessárias à sociedade sejam para regular a economia, o governo recorre a formas de arrecadação, dentre elas as mais conhecidas são os tributos.

Tendo como base o art. 3º do Código Tributário Nacional Brasileiro (CTN), definiu-se tributo como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Para Torres (2003, p. 334) “tributo é dever fundamental exigido de quem tenha realizado o fato descrito em lei elaborada de acordo com a competência específica outorgada pela Constituição”.

Segundo Paes e Almeida (2009), há argumentos a favor e contra a adoção de um regime tributário diferenciado para as MPEs. Esse regime caracteriza-se por dois principais objetivos: a redução dos custos de cumprimento da obrigação tributária (por exemplo, geração de guia unificada de vários tributos), como também a diminuição do ônus tributário.

Em relação aos argumentos favoráveis à tributação diferenciada para as MPEs, há dois pilares. A primeira questão é a da equidade, onde se argumenta que os custos operacionais para uma pequena empresa são mais elevados em comparação a uma grande. Perante as dificuldades encontradas das MPEs, são destacados: O custo elevado na abertura da empresa, falta de profissional especializado, especialmente na área tributária e a dificuldade no acesso ao crédito junto as instituições financeiras. A segunda questão é referente a importância desse segmento para a sociedade, como mitigação da pobreza e distribuição de renda.

É referenciado que as pequenas empresas são responsáveis por parcela significativa do emprego tanto nos países em desenvolvimento quanto nos países desenvolvidos. O tratamento tributário diferenciado tem como objetivo o aumento da arrecadação através da formalização de novos negócios, estimulando o desenvolvimento econômico do país.

Os argumentos que contestam a efetividade da tributação diferenciada para as MPEs, foram destacados por Paes e Almeida (2009) também em 2 pilares, as razões de eficiências e as razões da equidade.

Nas razões da eficiência os autores contrapõem os argumentos favoráveis à tributação, mencionando que é preferível atacar os problemas enfrentados pelas MPEs, ou seja, não é incrementando regime especial a solução mais viável. Desse modo o Estado poderia assumir parte do valor da abertura da empresa como forma de incentivar a formalização das empresas, o governo pode aumentar o apoio referente ao aperfeiçoamento do pessoal, oferecendo treinamentos ou consultorias

especializadas e concedendo empréstimos subsidiários a uma taxa mais razoável. Outra questão a ser observada é qual seria o ponto de corte que dividiria os contribuintes em pequenos e grandes, podendo ocorrer o chamado “nanismo tributário”, ou seja, as pequenas empresas podem “não querer” deixar de obter o tratamento tributário mais favorecido, desestimulando a mudar de regime.

Nas razões da equidade, argumenta-se que a redução da carga tributária incidente sobre as MPEs pode implicar redistribuição dos custos tributários para outros segmentos sociais, como exemplo, esse custo pode recair sobre os consumidores, onde estes deverão pagar tributos mais elevados para que haja favorecimento as MPEs. Nesse ponto observa-se que um tratamento favorecido só surtirá efeito se os tributos arrecadados através da implantação do benefício ultrapassar a renúncia de arrecadação, tendo em vista a redução da informalidade das empresas.

No momento da constituição de uma empresa, deverá ser escolhido o regime tributário, regime esse que é caracterizado como um conjunto de leis que conseguem reger e indicar os tributos que devem ser pagos ao governo. Para selecionar o melhor regime, o empreendedor tomará como base as especificidades do negócio. Assim como, as principais formas de tributação vigentes no país.

O estudo será realizado, tomando como base a forma de classificação e tributação das PMEs na Argentina, Brasil e Chile, apresentando as diferenças tributárias destes países e demonstrando qual país apresenta maior assimilação as normas tributárias contidas na Resolução GMC 59/98.

2.2.1 Tributação das Pequenas e Médias empresas

2.2.1.1 *Argentina*

Segundo dispõe o artigo 1º da Constitución de la Nación Argentina, o sistema tributário argentino é dividido em três níveis de imposição: a Nação, as Províncias e os Municípios. Cada nível possui competência tributária para instituir os impostos que lhe são atribuídos, como destaca Altamirano 1998, p.71-72 “tres niveles de imposición: la Nación, ças Provincias y los Municipios. Cada uno de ellos es titular de poderes tributarios a efectos de establecer gravámenes”.

Ainda de acordo com Altamirano 1998, p.72 na República Argentina o Sistema Tributário é composto pelos impostos, pelas taxas e pelas contribuições de melhorias. Os impostos são prestações incidentes sobre o patrimônio, comumente exigíveis em dinheiro, sem contraprestação específica, usados na satisfação de necessidades coletivas. As taxas são cobradas mediante a prestação de um serviço público usufruído pelo contribuinte. As contribuições de melhorias, por sua vez, constituem-se em prestações pecuniárias devidas pelo contribuinte beneficiário em razão de uma obra pública.

Acrescenta-se, a divisão dos impostos que podem ser diretos ou indiretos, conforme o artigo 75 da Constitución de la Nación Argentina⁹. Os impostos diretos podem ser praticados pelo Estado Federal, por tempo determinado, em proporções iguais em todo o território da Nação, quando exigível para a defesa, segurança comum e bem-estar geral do Estado. Os impostos indiretos, que incidem sobre o consumo, podem ser subdivididos em externos (direitos aduaneiros), de competência federal, e internos, de competência concorrente dos Estado Federal e das Províncias.

Em nível nacional há a Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), órgão responsável pela execução das políticas promovidas pelo Poder Executivo Nacional no ambiente tributário, aduaneiro e arrecadação de recursos de segurança social. Esta organização foi criada em 1997, através do Decreto nº 618/1997, e é composta pela Dirección Geral das Alfândegas (DGA), a Dirección Geral dos Impostos (DGI) e a Dirección Geral de Recursos de Seguridad Social (DGRSS). A AFIP é a entidade responsável por recolher e monitorar os impostos da Republica Federativa da Argentina. Em nível das Províncias, os impostos são recolhidos e administrados pelas autoridades fiscais, trabalhando sob as diretivas dos ministros das finanças de cada província. Em nível dos Municípios, as receitas são derivadas de taxas e contribuições especiais.

Na Argentina o regime especial para as MPMEs é chamado de Monotributo, regulamentado através da lei nº 24977 de 1998, denominado “Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (RS)”, tendo como entidade reguladora a AFIP.

⁹ “**Artículo 75.** (...) 2. Imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias. Imponer contribuciones directas, por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan”.

Conforme Calero (2012) as autoridades implementaram o Monotributo com o objetivo de simplificar o cumprimento das obrigações fiscais dos pequenos contribuintes, e simplificar a seguridade social, incorporando os trabalhadores informais no âmbito da seguridade social.

Bustamante (2013) menciona que o Monotributo surge como uma alternativa simples para facilitar o cumprimento das obrigações formais dos pequenos contribuintes, demonstrando os benefícios da legalidade e diminuição dos custos da formalização da empresa.

A empresa deverá recolher o imposto em uma cota fixa mensal, estipulada mediante classificação da empresa nas categorias distribuídas de A a K (conforme exposto no quadro 5). O pagamento desta cota mensal deverá ser efetuado até o dia 20 do mês correspondente.

O Monotributo é composto pelo Imposto sobre valor agregado (IVA), Imposto sobre os rendimentos (IR), Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA) e pelo Aporte al Sistema Nacional del Seguro de Salud, serão abordadas as principais características de cada um a seguir.

a) Imposto sobre valor agregado – IVA:

O IVA na Argentina é regulamentado pela lei nº 23.349 de 07 de agosto de 1986 e suas modificações. O IVA é um imposto indireto incidente sobre as vendas de bens móveis, prestações de serviços e importações definitivas de bens móveis. A alíquota incidente, de forma geral, é de 21% sendo aplicada não ao valor total do bem ou serviço, mas apenas ao valor acrescentado em cada etapa de fabricação e comercialização, ou seja, é atribuído em todas as fases dos ciclos de produção e distribuição dos produtos.

De acordo com o exposto no art. 4º da Ley del Impuesto al Valor Agregado, são passíveis de tributação as pessoas físicas e jurídicas que:

- ✓ Comercializem coisas móveis, ainda que casualmente;
- ✓ Prestadores de serviços;
- ✓ Herdeiros e legatários no momento da alienação dos bens do autor da herança;
- ✓ Aqueles que pratiquem locações;
- ✓ Pessoas físicas ou jurídicas que realizem compra e venda, em nome próprio, por meio de terceiros;

- ✓ Aqueles que importem definitivamente coisas móveis em seu nome, para si ou por conta de terceiros;
- ✓ Empresas construtoras de obras;
- ✓ Uniões transitórias, consórcios e associações de empresas que não possuam personalidade jurídica.

Ressalvadas as exceções legalmente previstas e as incidências expostas anteriormente, pode-se dizer que os contribuintes do IVA argentino são os comerciantes, industriais, importadores e prestadores de serviço em geral.

Conforme elucida Altamirano 1998, em relação ao comércio exterior o IVA Argentino adotou o ônus tributário sobre as importações definitivas e isenção das exportações, o chamado sistema do “país de destino”, garantindo assim créditos fiscais decorrentes do pagamento de impostos por operações ligadas à aquisição de bens e serviços vinculados à exportação. No caso de créditos fiscais por conta de exportação, pode haver tanto a compensação com o IVA devido ou com outros impostos, bem como a transferência de créditos, sendo que tais procedimentos são implementados ante a “Dirección General Impositiva”, que corresponde à Receita Federal brasileira.

b) Imposto sobre os rendimentos - IR

O imposto sobre os rendimentos é regulamentado através do Decreto 649 - IMPUESTO A LAS GANANCIAS de 11 de julho de 1997. O imposto é aplicado sobre todos os lucros obtidos pelas pessoas físicas ou sociedades. Os rendimentos obtidos de ganhos cuja pessoa, física ou jurídica, seja residente no exterior, são tributados exclusivamente sobre os rendimentos de fontes Argentinas. Já os residentes no país são tributados integralmente sobre o rendimento.

Todas as rendas, incluindo ganhos de capital, estão sujeitas ao imposto sobre os rendimentos. A taxa cobrada para as empresas residentes e sucursais estabelecidas na Argentina, pertencentes a empresas não residentes é de 35% sobre o total das receitas brutas.

As empresas devem apresentar uma declaração anual com base nos dados registrados em suas demonstrações financeiras. São deduzidos da base de cálculo os dividendos recebidos de distribuições efetuadas por empresas sujeitas ao imposto das empresas residentes no país, a partir dos gastos necessários para obter, manter e preservar as condições de produtividade.

c) Sistema Integrado Previsional Argentino - SIPA.

O Senado e a Câmara dos deputados da Argentina, através da lei 26.425, promulgada em 4 de dezembro de 2008, dispõe sobre a unificação do sistema integrado de pensões e aposentadorias em um único sistema público, denominado Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA), entrando em vigor a partir de 01 de janeiro de 2009, financiado através de um sistema de distribuição solidário, garantindo aos filiados e beneficiários do regime de capitalização ativos, cobertura e tratamento idêntico previsto pelo sistema público de pensões, conforme apresentado no artigo 14-a da Constituição nacional. “El Estado otorgará los beneficios de la seguridad social que tendrá carácter de integral e irrenunciable”. Em consequência, o regime de capitalização da Administradoras de Fondos de Jubilaciones y Pensiones (AFJP) foi removido.

Rofmam e Apella (2016) conceituam a seguridade social Argentina como sendo um conjunto de programas e políticas, tendo como finalidade proporcionar a segurança social, buscando cobrir riscos de perda de renda familiar e despesas associadas com a aposentadoria na velhice, invalidez, doença, acidente ou falecimento.

d) Aporte al Sistema Nacional del Seguro de Salud.

O sistema nacional integrado de saúde na Argentina foi instituído por meio da Lei nº 23.661 de 29 de dezembro de 1988, a fim de assegurar o pleno gozo do direito a saúde para todas as pessoas do país sem discriminação social, econômica, cultural ou geográfica.

O seguro será organizado no âmbito de uma abordagem integrada no setor da saúde, onde o poder público afirma o seu papel na condição geral do sistema e as sociedades intermediárias consolidam a sua participação na gestão direta de ações, de acordo com os ditames da democracia moderna social. O Artigo 2º da lei nº 23.661 expõe o principal objetivo do seguro, que é proporcionar a concessão de benefícios igualitários, abrangentes e humanizadas, visando a promoção, proteção, recuperação e reabilitação da saúde, para responder no melhor nível de qualidade disponível e garantir aos beneficiários a mesma qualidade de saúde e nível de desempenho, eliminando todas as formas de discriminação com base em um critério de justiça distributiva.

A Superintendência de Serviços de Saúde é a agência de regulação e controle dos agentes do setor, com o objetivo de assegurar o cumprimento das políticas para a promoção, preservação e restauração da saúde da população e da

efetiva realização do direito para desfrutar de benefícios de saúde estabelecidos na legislação.

De acordo com Mesa-Lago, 2006, a Argentina é considerada como um país pioneiro no que se refere à Previdência Social. No final do século XIX o país já contava com sistemas de pensões para as forças armadas, funcionários públicos civis e professores.

Segue quadro onde estão apresentadas as características desse regime simplificado de tributação na Argentina:

Quadro 8 - Classificação do regime simplificado de tributação na Argentina:

Categ .	Ingresos Brutos	Actividad	Cantidad Mínima de Empleados	Sup. Afectada (*)	Energía Eléctrica Consumida Anualmente	Alquileres Devengados Anualmente	Impuesto Integrado (**)		Aportes al SIPA (***)	Aportes Obra Social (****)	Total	
							Locaciones y/o Prestaciones de Servicios	Venta de Cosas Muebles			Locaciones y/o prestaciones de servicios	Venta de Cosas Muebles
A	Hasta \$84.000	No excluída	No requiere	Hasta 30 m2	Hasta 3.330 KW	Hasta \$31.500	\$68		\$300	\$419	\$787	\$787
B	Hasta \$126.000	No excluída	No requiere	Hasta 45 m2	Hasta 5.000 KW	Hasta \$31.500	\$131		\$330	\$419	\$880	\$880
C	Hasta \$168.000	No excluída	No requiere	Hasta 60 m2	Hasta 6.700 KW	Hasta \$63.000	\$224	\$207	\$363	\$419	\$1006	\$989
D	Hasta \$252.000	No excluida	No requiere	Hasta 85 m2	Hasta 10.000 KW	Hasta \$63.000	\$368	\$340	\$399,30*	\$419	\$1186,3	\$1158,30
E	Hasta \$336.000	No excluida	No requiere	Hasta 110 m2	Hasta 13.000 KW	Hasta \$78.500	\$700	\$543	\$439,23*	\$419	\$1558,23	\$1401,23
F	Hasta \$420.000	No excluida	No requiere	Hasta 150 m2	Hasta 16.500 KW	Hasta \$78.750	\$963	\$709	\$483,15*	\$419	\$1865,15	\$1611,15
G	Hasta \$504.000	No excluida	No requiere	Hasta 200 m2	Hasta 20.000 KW	Hasta \$94.500	\$1.225	\$884	\$531,47*	\$419	\$2175,47	\$1834,47
H	Hasta \$700.000	No excluida	No requiere	Hasta 200 m2	Hasta 20.000 KW	Hasta \$126.000	\$2.800	\$2.170	\$584,61*	\$419	\$3803,61	\$3173,61
I	Hasta \$822.500	Venta de Bs. Muebles	1	Hasta 200 m2	Hasta 20.000 KW	Hasta \$126.000	No aplicable	\$3.500	\$643,08*	\$419	-	\$4562,08
J	Hasta \$945.000	Venta de Bs. Muebles	2	Hasta 200 m2	Hasta 20.000 KW	Hasta \$126.000	No aplicable	\$4.113	\$707,38*	\$419	-	\$5239,38

Categ .	Ingresos Brutos	Actividad	Cantidad Mínima de Empleados	Sup. Afectada (*)	Energía Eléctrica Consumida Anualmente	Alquileres Devengados Anualmente	Impuesto Integrado (**)		Aportes al SIPA (***)	Aportes Obra Social (****)	Total	
							Locaciones y/o Prestaciones de Servicios	Venta de Cosas Muebles			Locaciones y/o prestaciones de servicios	Venta de Cosas Muebles
K	Hasta \$1.050.000	Venta de Bs. Muebles	3	Hasta 200 m2	Hasta 20.000 KW	Hasta \$126.000	No aplicable	\$4.725	\$778,12*	\$419	-	\$5922,12

Fonte: AFIP (2017)

(*) Este parâmetro não deve ser considerado em cidades com menos de 40.000 habitantes (exceto algumas exceções).

(**) O imposto corporativo integrado é determinado pela adição de 20% do que a contida na tabela para cada um dos parceiros para integrar a sociedade. Além disso sociedades aderir a Monotributo só pode se enquadrar nas categorias adiante "D".

(***) são excluídos de entrar contribuições para a segurança social e obras sociais, os seguintes temas:

- ✓ Quem eles são obrigados por outros regimes de pensões;
- ✓ Todas as crianças menores de 18 anos;
- ✓ Beneficiários de prestações de pensão;
- ✓ Os contribuintes que aderiram à Monotributo por localização de bens móveis e / ou imóveis;
- ✓ Os sucessores assuntos não divididas aderiram ao regime que optam por ficar na mesma.

Esclarece-se que a quantidade de entrar para as contribuições para SIPA é uma estimativa.

(****) indivíduo Serviço Social Afiliação sem adeptos. Para cada adesivo deve também entrou \$419.

(*****) Nenhum imposto entrará aqueles que realizam atividades primárias integradas associados com cooperativas e dos seus IB não ultrapassar US \$72.000, promovido ou trabalhadores independentes estão inscritos no Registro Nacional de efetores.

No quadro 8 verifica-se que são utilizados alguns critérios para enquadramento no regime simplificado, o faturamento bruto anual, a área de atendimento ao público, o consumo de energia e os aluguéis pagos são alguns destes critérios.

Analisando o critério quantitativo do Monotributo argentino, tendo como base o número de funcionários, pode-se verificar duas subdivisões:

As categorias de A até H, não possuem uma exigibilidade mínima de empregados. Nessas categorias estão incluídas as empresas que obtiveram o faturamento bruto anual de até \$700.000 pesos argentinos + área de atendimento ao público de até 200m² + energia consumida anualmente inferior a 20.000 KW + dispêndio anual com aluguel de espaço para atendimento ao público de até 126 mil pesos argentinos.

Nas categorias de I até K (vendas de Bens Móveis), as empresas que obtiveram faturamento até \$822.500 pesos devem ter pelo menos 1 empregado, os contribuintes com faturamento até \$945.000 pesos devem ter pelo menos 2 empregados e os contribuintes com faturamento até \$1.050.000 pesos devem ter pelo menos 3 empregados. Nessas categorias a área de atendimento ao público deve ser até 200m² + energia consumida anualmente inferior a 20.000 KW + dispêndio anual com aluguel de espaço para atendimento ao público de até 126 mil pesos argentinos.

Há ainda outros 2 requisitos para aderir e permanecer no Monotributo. A primeira questão é referente a empresa não poder realizar importação de bens móveis e/ou serviços, a segunda questão é referente ao preço unitário dos bens móveis que não podem ultrapassar \$2.500 pesos.

2.2.1.2 Brasil

No Brasil, a desoneração tributária não se constitui apenas de medidas políticas que buscam a isonomia tributária, além disso, o tratamento tributário favorecido às MPEs é princípio constitucional da ordem econômica nacional, devendo ser obrigatoriamente observado por todos os entes federativos.

Na Constituição Federal de 1988 (CF/88) há alguns pontos pertinentes, instituindo um tratamento jurídico diferenciado e favorecido as MPEs em âmbito federal, estadual e municipal. Em seu artigo 179, outorga aos três níveis de governo

a adoção de tratamento jurídico, favorecido e diferenciado as MPEs, conforme abaixo colacionado:

Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

No art. 170, que se refere aos Princípios Gerais da Atividade Econômica, assegura que o tratamento dispensado as MPEs não fosse apenas diferenciado, mas também favorecido. Conforme transcrito abaixo:

TÍTULO VII

Da Ordem Econômica e Financeira

CAPÍTULO I

DOS PRINCÍPIOS GERAIS DA ATIVIDADE ECONÔMICA

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: (...)

IX - Tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.

(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995)

No Art. 146. Referente aos Princípios Gerais do Sistema Tributário Nacional é destacada a exigência formal da edição de lei complementar para a definição e o estabelecimento dos regimes tributários de tratamento diferenciado e favorecido às MPEs.

Art. 146. Cabe à lei complementar: (...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: (...)

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.

Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

I - Será opcional para o contribuinte;

II - Poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado;

III - o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento;

IV - A arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes.

Como visto anteriormente, todos os níveis de governo devem deferir um tratamento jurídico simplificado que favoreça as MPEs, devendo suportar eventuais desonerações tributárias.

O Simples Nacional é um regime tributário específico instituído para o segmento das MPEs, com o objetivo de reduzir e diminuir a complexidade da carga tributária, além de simplificar o pagamento de tributos, reunindo todos os principais impostos das empresas em uma única guia denominada Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS).

O Ministério da Fazenda define o Simples Nacional como sendo “Regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006”

O DAS abrange a participação de todos os entes federados. Os impostos recolhidos através do DAS são: o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), a Contribuição para Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP), a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e a Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

No Simples Nacional, o valor devido mensalmente pelas MPEs é determinado mediante aplicação das tabelas da Lei Complementar nº 123, de 2006 que possuem alíquotas de 4,5% a 16,93%. Incidirá para efeito de determinação da alíquota a atividade econômica e a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração.

Para a empresa poder ingressar no Simples Nacional é necessário o cumprimento das seguintes condições:

- ✓ Ter faturado Receita Bruta de até R\$3,6 milhões (ano base 2017).
- ✓ Enquadrar-se na definição de microempresa ou de empresa de pequeno porte;
- ✓ Cumprir os requisitos previstos na legislação; e

- ✓ Formalizar a opção pelo Simples Nacional.

Deve-se atentar que as MPEs além do Simples Nacional, podem ser enquadradas no lucro presumido. A escolha da melhor tributação reflete diretamente no menor ônus tributário.

James Marins (2008, p.2) discorre sobre a singularidade do regime tributário brasileiro para as MPEs:

Não com esta abrangência e por isso o sistema brasileiro tem sido citado internacionalmente como modelo a ser seguido. Ferreiro Lapatza, da Universidade de Barcelona, cita freqüentemente o sistema engendrado no Brasil. Há alguma semelhança, do ponto de vista técnico arrecadatário, com a adoção do sistema conhecido na Espanha como "estimación objetiva", através da qual se utiliza do mesmo critério dimensional – no caso a "receita bruta" – para estimar os resultados tributários de impostos e contribuições visceralmente distintos em sua regra-matriz constitucional como ISS, IPI, ICMS, IRPJ ou PIS/COFINS e contribuição para o INSS. Há também na Argentina o chamado "monotributo" que parte de critérios semelhantes. Não me parece, sem embargo, que sejam regimes comparáveis ao nosso que é bastante mais abrangente, aprimorado além de enraizado constitucionalmente.

2.2.1.3 Chile

O Sistema tributário chileno está constituído por impostos diretos e indiretos. Os impostos diretos são cobrados na produção de renda ou riqueza de quem o obtém, os impostos indiretos afetam a manifestação de riqueza, atos e/ou contrato. A estrutura básica do sistema tributário está esquematizada na tabela 10, a seguir.

Quadro 9 - Estrutura básica do sistema tributário

Impostos diretos	<ul style="list-style-type: none"> • Imposto sobre a renda (IR) • Imposto patrimonial
Impostos indiretos	<ul style="list-style-type: none"> • Imposto ao valor agregado • Imposto específico

Fonte: Elaboração própria (2017)

Constata-se que no Chile existem regimes simplificados de tributação para as MPMEs no âmbito do IVA e do imposto sobre a renda, separadamente. Conforme analisado nos parágrafos a seguir.

a) Imposto sobre valor Agregado - IVA

O regime de tributação simplificada para os pequenos contribuintes, no que diz respeito ao IVA esta regulamentado no parágrafo 7º do capítulo II - IMPUESTO AL VALOR AGREGADO, do Decreto de nº 825 LEY SOBRE IMPUESTO A LAS

VENTAS Y SERVICIOS de 31 de dezembro 1974 e suas posteriores alterações. De acordo com o Decreto 825 a cobrança do IVA ocorre nos momentos listados a seguir:

- I. Vendas de bens tangíveis e prestação de serviços;
- II. Importações;
- III. No momento da retirada de mercadorias e imóveis previstos na letra d) do artigo 8º. Segue transcrição do artigo:

d) Los retiros de bienes corporales muebles e inmuebles efectuados por un vendedor o por el dueño, socios, directores o empleados de la empresa, para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa, o para la prestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa. Para estos efectos, se considerarán retirados para su uso o consumo propio todos los bienes que faltaren en los inventarios del vendedor o prestador de servicios y cuya salida de la empresa no pudiese justificarse con documentación fehaciente, salvo los casos de fuerza mayor, calificada por el Servicio de Impuestos Internos, u otros que determine el Reglamento. Igualmente serán considerados como ventas los retiros de bienes corporales muebles e inmuebles destinados a rifas y sorteos, aún a título gratuito, y sean o no de su giro, efectuados con fines promocionales o de propaganda por los vendedores afectos a este impuesto. Lo establecido en el inciso anterior será aplicable, del mismo modo, a toda entrega o distribución gratuita de bienes corporales muebles e inmuebles que los vendedores efectúen con iguales fines. Los impuestos que se recarguen en razón de los retiros a que se refiere esta letra, no darán derecho al crédito establecido en el artículo 23º.

- IV. No caso de interesse nos reajustes dos saldos das contas a receber, como a quantidade de juros;
- V. Desempenho de serviços periódicos;
- VI. Contratos de instalação ou fabricação de contratos especiais de construção; Em vendas e locações com opção de compra, no momento da transmissão ou faturas.

A partir de 1º de outubro de 2003, através do Decreto 825, o IVA passou a representar um encargo de 19% sobre os bens e serviços adquiridos no Chile, afetando diretamente o consumidor final. Para as MPMEs há o benefício da postergação do pagamento do IVA em 60 dias. O cálculo do valor a pagar é obtido através da diferença entre o débito fiscal e o crédito fiscal.

- ✓ Débito fiscal: é a soma dos impostos arrecadados em operações de vendas ou prestação de serviço;

- ✓ **Crédito fiscal:** é a soma dos impostos adquiridos em aquisições de bens e serviços.

O IVA resultado da subtração do débito e do crédito fiscal, caso seja negativo poderá ser utilizado no mês subsequente como crédito na nova apuração.

O contribuinte deve declarar o IVA através do formulário 29 disponibilizado pelo Serviço de impostos Internos – SII até o dia 12 do mês correspondente, caso a empresa fature a nota fiscal em talão. Caso a empresa fature através de nota fiscal eletrônica, a declaração pode ser feita até o dia 20 do mês correspondente. Após informar a declaração, o boleto para pagamento será gerado automaticamente.

Quadro 10 - Exemplo de postergação do pagamento do IVA

	Declaração e pagamento normal	Data da declaração com postergação	Data máxima de pagamento com postergação
Contribuintes que faturam sem Nota fiscal eletrônica	12-02-2017	12-02-2017	12-04-2017
Contribuintes que faturam com Nota fiscal eletrônica	20-02-2017	20-02-2017	20-04-2017

Fonte: Adaptado do SII (2017)

b) Imposto sobre a renda - IR

A Reforma Tributária que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributário – lei nº 20780 de 26 de setembro 2014, estabelece um novo marco da tributação preferencial para as MPMEs, os requisitos estabelecidos no art.º 14 ter são:

- ✓ Ser contribuinte da primeira categoria;
- ✓ Ter uma renda média anual durante os últimos 3 anos sociais não superior a 50.000 UF, nessa ocasião as receitas não podem exceder em um ano a soma de 60.000 UF.
- ✓ Caso o contribuinte opte por aderir ao regime simplificado no início da atividade da empresa o capital social não poderá ser superior a 60.000 UF;

Avello e Muñoz (2014) fazem referência aos principais benefícios contidos no regime especial, são eles:

- I. Os pequenos contribuintes tributam com base no fluxo de caixa, ou seja, seu rendimento tributável é determinado com base nas receitas efetivamente recebidas e das despesas efetivamente pagas (renda menos despesas).
- II. Pagamentos provisórios mensais - PPM é a provisão mensal de um imposto anual, onde as pequenas empresas que operam sob o art. 14-ter pagam à taxa fixa reduzida de 0,25% incidente sobre as vendas brutas mensais.
- III. A reforma tributária concede crédito contra o imposto de primeira categoria¹⁰ equivalente a 20% da renda líquida reinvestida, se essas MPMEs tributam com base no regime A, ou 50% para as MPMEs que tributam com base no Regime B.
- IV. Isenções de imposto adicional a determinados serviços contratados no exterior;
- V. Na primeira infração das leis tributárias se permitirá aplicar uma sanção de assistência obrigatória em cursos de formação.
- VI. Permite manter uma contabilidade simplificada diminuindo a complexidade das obrigações contábeis completas (Manutenção de livros de contabilidade, preparação de balanços, aplicação de correção monetária, execução de depreciação, realização de inventário, etc.)

Conforme circular nº 52 de 10 de outubro de 2014 emitida pela SII, a alíquota de modo geral aplicada ao imposto da primeira categoria é de 25% incidente sobre a renda auferida pela empresa.

¹⁰ El Impuesto de Primera Categoría grava las rentas provenientes del capital, entre otras, por las empresas comerciales, industriales, mineras, servicios, etc

3 METODOLOGIA

3.1 Tipologia de pesquisa

Referente aos objetivos, Gil (2002) destaca que a pesquisa pode ser classificada em Exploratória, Descritiva e Explicativa.

A pesquisa exploratória visa o aprofundamento em um assunto pouco estudado. Tendo como objetivo facilitar a compreensão do assunto, para possíveis estudos posteriores. De forma geral é comum utilizar-se o levantamento bibliográfico e documental, entrevistas e estudos de caso.

A pesquisa descritiva tem como objetivo fazer uma análise minuciosa do objeto de estudo. Diferentemente da pesquisa exploratória o assunto pesquisado é conhecido e foi previamente estudado. As técnicas padronizadas de coleta de dados são as mais empregadas neste tipo de pesquisa.

A pesquisa explicativa visa identificar os fatores que interferem ou contribuem para ocorrência dos fenômenos. Neste tipo de pesquisa é aprofundado o conhecimento da realidade, tendo em vista que a mesma explica a razão, o porquê das coisas. Nas ciências naturais utiliza quase que exclusivamente o método experimental, e nas ciências sociais, sobretudo, o método observacional.

No presente estudo foi usada a pesquisa exploratória, tendo em vista a quantidade de trabalhos voltados a análise comparativa de tributos incidentes nas PMEs.

Quanto ao procedimento, foram abordados dados bibliográficos e documentais, por serem utilizadas informações de instituições reguladoras, leis específicas e organizações que representam as PMEs.

Referente à pesquisa bibliográfica, de acordo com Martins (2004, p.86): “a pesquisa bibliográfica é o ponto de partida de toda pesquisa levantando informações feitas a partir de materiais coletado em livros, revistas, artigos, jornais, sites da internet e em outras fontes escritas devidamente publicadas”.

Referente à pesquisa documental, segundo Martins (2004 p.86):

A pesquisa documental visa coletar elementos relevantes para o estudo em geral ou para a realização de um trabalho em particular. É aquela realizada a partir da consulta de documentos e registros que confirmam determinado fato, ou seja, de documentos considerados cientificamente autênticos, por exemplo: a história da abolição da escravidão no Brasil a as leis que

antecederam a lei Aurea. Esse tipo de pesquisa tem sido largamente utilizado nas ciências sociais, na investigação histórica, a fim de compara e descreves fatos sociais, estabelecendo suas característica e tendências.

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa foi qualitativa e buscará a comparação e interpretação dos sistemas tributários voltados as PMEs comparando com os aspectos tributários apresentados pela Resolução GMC nº 59/98.

3.2 Procedimentos Metodológicos

Quanto aos procedimentos metodológicos foram elaborados demonstrativos comparando os aspectos tributários apresentados pela Resolução GMC nº 59/98. Os dados deverão ser coletados das instituições reguladoras, leis específicas e organizações que representam as PMEs, através das divulgações mais atualizadas possíveis.

4 ANÁLISE COMPARATIVA

Com o objetivo de aperfeiçoar o entendimento do tema proposto por esse trabalho, nessa seção será apresentada a análise da pesquisa. A análise terá como base a Resolução GMC Nº 59/98 - POLITICAS DE APOIO ÀS MICRO, PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS DO MERCOSUL – ETAPA II, onde se faz necessário analisar em qual dos países abordados houve maior assimilação dos requisitos tributários especificados nesta Resolução.

Como exposto anteriormente para definição das MPMEs no MERCOSUL há a classificação qualitativa, para efeitos de classificação prevalece o nível de faturamento, o número de empregados ocupados é utilizado apenas como referência. Levando em consideração tal classificação será feito um comparativo tendo como base a quantidade anual de faturamento¹¹. Observa-se que esse critério de classificação para o enquadramento é assimilado nos três países analisados.

Quadro 11 - Faturamento da Argentina, do Brasil e do Chile, comparado a res. GMC 59/98

INDÚSTRIA							
TAMANHO	Res. GMC 59/98 (US\$)	Argentina (US\$)	%	Brasil (US\$)	%	Chile (US\$)	%
MICRO	≤400.000	≤682.290	70,57	≤113.349	-71,66	≤95.546	-76,11
PEQUENA	≤3.500.000	≤4.158.720	18,82	≤1.133.483	-67,61	≤995.274	-71,56
MEDIA	≤20.000.000	≤49.384.799	146,92	–	–	≤3.981.096	-80,09
COMÉRCIO							
TAMANHO	Res. GMC 59/98 (US\$)	Argentina (US\$)	%	Brasil (US\$)	%	Chile (US\$)	%
MICRO	≤200.000	≤812.249	306,12	≤113.349	-43,32	≤95.546	-52,22
PEQUENA	≤1.500.000	≤4.873.500	224,90	≤1.133.483	-24,43	≤995.274	-33,65
MEDIA	≤7.000.000	≤58.481.998	735,45	–	–	≤3.981.096	-43,12
SERVIÇO							
TAMANHO	Res. GMC 59/98 (US\$)	Argentina (US\$)	%	Brasil (US\$)	%	Chile (US\$)	%
MICRO	≤200.000	≤ 227430	13,71	≤113.349	-43,32	≤95.546	-52,22
PEQUENA	≤1.500.000	≤1.364.580	-9,02	≤1.133.483	-24,43	≤995.274	-33,66
MEDIA	≤7.000.000	<16.244.999	132,07	–	–	<3.981.096	-43,12

Fonte: Elaboração própria (2017)

¹¹ Os faturamentos dos países, para uma análise uniforme, foram convertidos para o dólar no valor de US\$3,14 em 28/04/2017.

Na Argentina, para fins de tributação observa-se que é utilizado o valor do faturamento anual obtido pela empresa, com diferentes faixas por atividade econômica, através do regime especial chamado Monotributo, regime este optativo.

Analisando o quadro 7, comparando os dados da Argentina com os aspectos da GMC nº 59/98, pode-se concluir que em relação à atividade industrial o valor do enquadramento para microempresa é 70,57% superior ao valor estipulado pela GMC nº 59/98, o valor da pequena empresa é 18,82% superior e o valor para a média empresa é 146,92% superior. Na atividade comercial, o valor do enquadramento para microempresa é 306,12% superior, o valor da pequena empresa é 224,90% superior e o valor para a média empresa é 735,45% superior. Na atividade de serviço, o valor do enquadramento para microempresa é 13,71% superior, o valor da pequena empresa é 9,02% menor e o valor para a média empresa é 132,07% superior, tendo como base o valor da GMC 59/98.

No Brasil, também é utilizado o valor do faturamento anual obtido pela empresa, entretanto, diferente da Argentina o valor limite do faturamento da micro e pequena empresa não são variáveis por atividade, ou seja, independente da atividade os valores limites são os mesmos. As classificações de Micro e pequenas empresas para fins de tributação estão englobadas pelo regime especial chamado Simples Nacional, regime este optativo.

Analisando o comparativo dos dados do Brasil com os aspectos da GMC nº 59/98, pode-se concluir que na atividade de serviço o valor do enquadramento para microempresa é 71,66% menor e o valor da pequena empresa é 56,82% menor. Nas atividades de comércio e de serviço encontramos o mesmo resultado, pois na GMC nº 59/98 e no Brasil é atribuído o mesmo limite para ambas as atividades, o valor do enquadramento para microempresa é 43,32% menor e o valor da pequena empresa é 24,43% menor. Observa-se que não foi comparado o faturamento da média empresa no Brasil, devido à ausência dessa categoria na classificação tributária brasileira.

No Chile, semelhante ao Brasil o valor limite do faturamento da micro e pequena empresa não é variável por atividade, ou seja, independente da atividade o limite é o mesmo. Contudo, deve-se observar que o valor limite do faturamento para os enquadramentos são expressos em UF, ou seja, precisa-se efetuar a conversão para peso chileno (No caso da análise, depois de convertido em peso chileno, foi convertido em Dólar).

Na atividade de serviço o valor do enquadramento para microempresa no Chile é 76,11% menor, o valor da pequena empresa é 71,56% menor e o valor para a média empresa é 80,09% menor em relação ao valor da GMC nº 59/98. Nas atividades de comércio e de serviço do mesmo modo do Brasil é encontrado o mesmo resultado, pois tanto no GMC nº 59/98 tanto no Chile é atribuído o mesmo limite para ambas atividades, o valor do enquadramento para microempresa é 52,22% menor, o valor da pequena empresa é 33,64% superior, e o valor para a média empresa é 43,12% menor.

Outra análise possível para fins de comparação é o Espaço de Competitividade entre as MPMEs. Onde, destaca-se que os Governos Nacionais deverão realizar ações coordenadas levando em consideração a promoção de ocupação, geração de postos de trabalho e renda. Igualmente a definição das MPMEs, o Espaço de Competitividade é dividido em aspectos quantitativos e qualitativos. São eles:

Quadro 12 - Espaço de competitividade

Quantitativos	Qualitativos
1. Financiamento	1. Gestão empresarial: capacitação e qualificação.
2. Tributações e aduaneiras	2. Tecnologia, qualidade e produtividade
3. Trabalhista	3. Acesso aos mercados

Fonte: Resolução GMC nº59/98 (1998).

Para fim comparativo, neste caso, será utilizado o aspecto quantitativo “Tributações e aduaneiras”. Conforme exposto na resolução, a principal ação de apoio às MPMEs é implementar a harmonização tributária, onde tem-se como aspecto fundamental a simplificação tributária. Outra questão é abordar os incentivos fiscais existentes incluídos pelo Governo nos países para os pequenos contribuintes.

Mediante exposto, no âmbito da harmonização tributária observou-se que os três países analisados através das entidades reguladoras responsáveis pela emissão das normas contábeis nos seus respectivos países, adotaram a convergência das normas contábeis internacionais através da IFRS para PYMEs emitido pela entidade IASB.

Na questão dos incentivos fiscais, nota-se que o governo Argentino, Brasileiro e Chileno incrementou leis específicas de apoio aos pequenos empresários, a fim de dar incentivos ao desenvolvimento econômico dessa categoria no país.

Quadro 13 - Harmonização tributária e incentivos fiscais

	Argentina	Brasil	Chile
Harmonização tributária	Resolução Técnica N° 26 – emitido pela FACPCE	NBC TG 1000 - emitido pelo CFC	Boletim Técnico de EPYM N° 2 – emitido pelo Colégio de Contadores do Chile
Incentivos fiscais	Monotributo (Composto pela IVA, Imposto sobre os rendimentos e a Previdência social)	Simples Nacional (Composto pelo ICMS/ISS, PIS, COFINS, CSLL, IRPJ, CPP)	Regime simplificado no âmbito do IVA; Regime simplificado sobre o Imposto de renda;

Fonte: Elaboração própria (2017)

Após análise comparativa podemos concluir que os valores dos enquadramentos tributários são variáveis por país. Embora haja a regulamentação do MERCOSUL, que defina e norteie os padrões a serem seguidos, notou-se que cada país adota classificação específica. Um exemplo em relação à legislação simplificada é a adesão ao IVA, modalidade encontrada na Argentina e no Chile, o Brasil não optou, adotando outras formas de tributação que foram expostas no decorrer do trabalho.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo possibilitou uma análise do ambiente tributário das PMEs, foram demonstrados os conceitos teóricos sobre a definição de PME no âmbito universal e nos países analisados, foram destacados os incentivos tributários nos três países considerados os mais relevantes no Cone Sul.

Após analisados os objetivos propostos do trabalho, através do desenvolvimento da pesquisa foi possível identificar entre três países analisados para fins tributários qual mais se assemelha com o apresentado pela Resolução GMC nº 59/98 – Resolução do MERCOSUL para MPMes, nessa ocasião é o Brasil tendo 45,8% a menor (tal comparação foi feita desconsiderando a média empresa no Brasil). O Chile diferiu em 53,98% a menor e a Argentina 182,17% a maior do GMC nº 59/98.

Destaca-se que nos três países analisados as entidades reguladoras responsáveis pela emissão das normas contábeis, proporcionaram a adoção da convergência contábil para as PYMES através da IFRS, emitido pela entidade IASB.

REFERÊNCIAS

ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS - AFIP. **Categorías Monotributo**. Vigência desde 01/01/2017. Disponível em: <<http://www.afip.gob.ar/monotributo/categorias.asp#ver>>. Acesso em: 20 mar. 2017.

AGENCIA ARGENTINA DE INVERSIONES Y COMERCIO INTERNACIONAL. **El Sistema Tributario en la Argentina**. Disponível em: <http://www.investandtrade.org.ar/docs/pdf/El_Sistema_Tributario_en_la_Argentina.pdf> Acesso em: 31 mar. 2017.

ALTAMIRANO, Alejandro C. **Estrutura básica del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en la Republica Argentina**. In. BALTHAZAR, Ubaldo Cesar (Org). Reforma Tributária e MERCOSUL. Belo Horizonte: Del Rey, 1998.

ARGENTINA. **Constitucion de la Nacion Argentina**. 22 de agosto de 1994. Disponível em: < <http://www.constitution.org/cons/argentin.htm>>. Acesso em: 29 mar. 2017.

ARGENTINA. Decreto 618/97, de 10 de julho de 1997. **Dispõe sobre a creación de la administracion federal de ingresos publicos**. Disponível em:<<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/4000044999/44432/texact.htm>> Acesso em: 15 mar. 2017.

ARGENTINA. Decreto 649/97, de 11 de julho de 1997. **Dispõe sobre Ley de impuesto a las ganancias**. Disponível em: < <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/4000044999/44911/norma.htm>> Acesso em: 15 mar. 2017.

ARGENTINA. Ley 23.349, de 26 de março de 1997. Dispõe sobre a Ley de Impuesto al Valor Agregado. Disponível em: < <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/4000044999/42701/texact.htm>>. Acesso em: 15 mar. 2017.

ARGENTINA. Ley 23.661, de 5 de janeiro de 1989. Dispõe sobre o Sistema Nacional del Seguro de Salud. Disponível em: < <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/0-4999/63/norma.htm>> Acesso em: 16 mar. 2017.

ARGENTINA. LEY 24.977, de 2 de julho de 1998. Dispõe sobre o Regimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes. Disponível em: <

<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/5000054999/51609/norma.htm>>. Acesso em: 01 mar. 2017.

ARGENTINA. Ley 26.425, de 4 de dezembro de 2008. Dispõe sobre o Sistema Integrado Previsional Argentino. Disponível em: <
<http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/anexos/145000149999/148141/norma.htm>> Acesso em: 16 mar. 2017.

ARGENTINA. Resolución 11/2016; Resolución n°24/2001 - Modificación, de 17 de março de 2016. Dispõe sobre a Secretaría de Emprendedores y de la Pequeña y Mediana Empresa. Disponível em:
<http://www.ieralpyme.org/images_db/imgsImg/File/noticias/NUEVA%20CLASIFICACION%202016.pdf>. Acesso em: 28 jan. 2017.

ARGENTINA. Resolución 103-E/2017, de 30 de março de 2017. Dispõe sobre a Clasificación PyME Sepyme. Disponível em:
<<http://www.ieralpyme.org/noticias/clasificacion-pyme-sepyme-resolucion-103-e2017-7101.html>>. Acesso em: 09 abr. 2017.

ARGENTINA. Resolución 670/2016, de 21 de julho de 2016. Dispõe sobre Régimen Pyme CNV. Disponível em: <
<http://www.cnv.gob.ar/LeyesReg/CNV/esp/RGCRGN670.htm>>. Acesso em: 27 mar. 2017.

ASSAF NETO, A. **Finanças corporativas e valor**. 5ª. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

AVELLO, LUIS; MUÑOZ MARCO. La reforma tributaria tiene un antes y un después. 2014. PWC. Disponível em: < <https://www.pwc.com/cl/es/comunidad-tributaria/Comunidad-Tributaria-5-Sesion-Regimen-14-Ter-Pyme.pdf>>. Acesso em: 17 fev. 2017.

BANCO NACIONAL DO DESENVOLVIMENTO – BNDES. Dispõe sobre a classificação de PME. Disponível em: <
http://www.bndes.gov.br/wps/portal/site/home/financiamento/navegador/micro-pequenas-medias-empresas#>/. Acesso em: 15 abr. 2017.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. 5 de outubro de 1988. Disponível em: <

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm> Acesso em: 12 mar. 2017.

BRASIL. Lei 123/2006, de 14 de dezembro de 2006. 185º da Independência e 118º da República. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 29 jan. 2017.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o – Código Tributário Nacional – CTN. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 31 mar. 2017.

BRASIL. GMC 59/98, de 8 de dezembro de 1998. Dispõe sobre Políticas de Apoio às Micro, Pequenas e Médias Empresas do Mercosul – Etapa II. Disponível em: <http://www.mercosur.int/msweb/portal%20intermediario/Normas/normas_web/Resoluciones/PT/Res_059_098_Pol%C3%ADtica%20Apoio%20Pequen%C3%A9as%20Empresas_At%C3%A1_98.PDF>. Acesso em: 01 mar. 2017.

BUSTAMANTE, J. P. “Informalidad y Monotributo”, Notas Fiscales, Ministerio de Hacienda y Crédito Público – Dirección General de Política Macroeconómica – Centro de Estudios Fiscales, No. 19. 2013.

CALERO, A. V. “Políticas para la Formalización de los Trabajadores por Cuenta Propia: el Caso del Monotributo Social”, Nota Técnica No. 63 – Empleo e Ingresos – correspondiente al Informe Económico No. 80, Ministerio de Economía y Finanzas Públicas de Argentina. 2012.

CHILE. Circular 52, de 10 de outubro de 2014. Dispõe sobre Impuesto de Primera Categoría. Disponível em: <<http://www.sii.cl/documentos/circulares/2014/circu52.pdf>> Acesso em: 03 abr. 2017.

CHILE. Decreto Ley nº 825, de 3 de dezembro de 1976. Dispõe sobre Ley sobre impuesto a las ventas y servicios. Disponível em: <www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/legislacion/basica/dl825.doc> Acesso em: 03 abr. 2017.

CHILE. Ley nº 13.011, de 13 de setembro de 1958. Crea una institucion con personalidad juridica denominada colegio de contadores. Disponível em: <www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_chl_ley13011.doc>. Acesso em: 15 mar. 2017.

CHILE. Lei 20416, de 29 de dezembro de 2009. Fija normas especiales para las empresas de menor tamaño. Disponível em: < <http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=1010668>>. Acesso em: 29 jan. 2017.

CHILE. Ley 20.780, de 29 de setembro de 2014. Dispõe sobre a Reforma tributaria que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario. Disponível em: < <http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=1067194>> Acesso em: 03 abr. 2017.

COMISSÃO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS. **Recomendação da comissão 2003/361/CE**, de 6 de maio de 2003. Dispõe sobre a definição de micro, pequenas e médias empresas. Disponível em: < <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2003:124:0036:0041:pt:PDF>>. Acesso em: 05 mar. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução nº1.255/09. Dispõe sobre a Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas. Disponível em: < <http://cfc.org.br/tecnica/normas-brasileiras-de-contabilidade/>>. Acesso em: 18 mar. 2017.

FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS – FACPCE. Disponível em: < <https://www.facpce.org.ar/institucional.php>>. Acesso em: 10 abr. 2017.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

INDRAWATI, S. M. Preface. Doing Business 2014: Understanding regulations for small and medium-size enterprises. Washington: World Bank Group, 2013. p. 5.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO. **Estatísticas**. Disponível em: <<http://empresometro.com.br/Site/Estatisticas>>. Acesso em: 01 fev. 2017.

INSTITUTO NACIONAL DE ESTADÍSTICAS. **Manual Metodológico del Índice de Remuneraciones (IR)**. Disponível em: <http://nuevoportal.ine.cl/docs/default-source/laborales/ir-icmo/base-anual-2009/antecedentes-metodol%C3%B3gicos-y-t%C3%A9cnicos/manual_metodologico_ir_base_anual_2009_v2_marzo2016.pdf?sfvrsn=10>. Acesso em: 15 abr. 2017.

INTERNATIONAL MONETARY FUND - FMI. **Estatísticas**. 2017. Disponível em: <<http://www.imf.org/external/index.htm>> Acesso em: 02 abr. 2017.

MACEI, Demetrius Nichele; LIMA, Francelise Camargo de. **O incentivo a micro e pequena empresa como instrumento de geração de empregos**. Revista de direito tributário e financeiro. Curitiba. V.2. n.2. jul/dez de 2016. Disponível em: <<http://www.indexlaw.org/index.php/direitotributario/article/view/1366/pdf>> Acesso em: 05 abr. 2017.

MARINS, James. Jornal Carta Forense – Entrevista – Simples Nacional. Edição de janeiro de 2008. Disponível em: <<http://www.cartaforense.com.br/Materia.aspx?id=1101>>. Acesso em: 22 mar. 2017.

MARTINS, Rosilda Baron. **Metodologia Científica**: Como tornar mais agradável a elaboração de trabalhos acadêmicos. Curitiba, PR: Juruá, 2004.

MESA-LAGO, Carmelo. **As reformas de previdência na América Latina e seus impactos nos princípios de seguridade social**. / Carmelo Mesa-Lago; tradução da Secretaria de Políticas de Previdência Social. - Brasília: Ministério da Previdência Social, 2006.

MINISTERIO DA FAZENDA. Simples Nacional. Disponível em: <<https://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/>> Acesso em: 02 abr. 2017.

MI - Ministerio de Industria. **Pymes argentinas**: protagonistas del modelo productivo con inclusión, 2014. Disponível em: <<http://www.industria.gob.ar/pymes/#>>. Acesso em: 18 mar. 2017.

MINISTÉRIO DE ECONOMIA, FOMENTO E TURISMO. **Biblioteca**. Disponível em: <<http://www.consejoconsultivoemt.cl/>>. Acesso em: 28 jan. 2017.

NIYAMA, Jorge Katsumi. Contabilidade Internacional. São Paulo: Atlas, 2005.

OECD CENTRE FOR ENTREPRENEURSHIP, SME AND LOCAL DEVELOPMENT (CFE). **Top barriers and drivers to SME Internationalization**. Paris. 2009. Disponível em: <<https://www.oecd.org/cfe/smes/43357832.pdf>> Acesso em: 03 abr. 2017.

PAES, Nelson Leitão e ALMEIDA, Aloísio Flávio Ferreira de. **Tributação da pequena empresa e avaliação do Simples**. Caderno de finanças públicas, Brasília, nº9, p.5-55, 2009.

SALAZAR, A. L. **La realidad de la micro, pequeña y mediana empresa en América Latina**. In: SANTOY, Adolfo Rafael Rodríguez. Herramientas para la Competitividad de la Pequeña Empresa en America Latina. México – Chile: Biblioteca Virtual, 2014. Capítulo 1: p. 10-31.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. **Participação das Micro e Pequenas Empresas na Economia Brasileira**. Julho de 2014. Disponível em: <
<https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Estudos%20e%20Pesquisas/Participacao%20das%20micro%20e%20pequenas%20empresas.pdf>>. Acesso em: 15 fev. 2017.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Definição MPE**, 2007. Disponível em:
<<https://idg.receita.fazenda.gov.br/>>. Acesso em: 03 abr. 2017.

SILVA; R. C. A; MARION; C. J. **Manual de Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas**. São Paulo: Atlas, 2013.

TORRES, R. L. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. São Paulo: Renovar, 2003.



Universidade Federal da Paraíba
Centro de Ciências Sociais Aplicadas
Departamento de Finanças e Contabilidade
Curso de Ciências Contábeis
Comissão de TCC



FORMULÁRIO VIII

AUTORIZAÇÃO DO AUTOR PARA A PUBLICAÇÃO DO TRABALHO

Autorizo a Comissão de TCC do Curso de Ciências Contábeis do Centro de Ciências Sociais Aplicadas da UFPB a publicar o Trabalho de Conclusão de Curso de minha autoria, intitulado:

Análise comparativa do ambiente tributário das pequenas e médias empresas nos países Argentina, Brasil e Chile.

na página (site) e/ou revista institucional após as modificações que se fizerem necessárias para tal fim.

Ressalvo que esta autorização não se estende à divulgação de dados considerados confidenciais pela (s) empresa (s) ou instituição(ões) em que a coleta de dados foi realizada.

João Pessoa, 30 de maio de 2017.

Marco Araújo de Oliveira
Assinatura do aluno

Nome: *Marco Araújo de Oliveira*

Endereço:

Telefone(s): *(83) 98735 4846*

E-mail: *marco.fiscal@outlook.com*



Universidade Federal da Paraíba
Centro de Ciências Sociais Aplicadas
Departamento de Finanças e Contabilidade
Curso de Ciências Contábeis
Comissão de TCC



FORMULÁRIO X

DECLARAÇÃO DE AUTENTICIDADE

Por este termo, eu, abaixo assinado, assumo a responsabilidade de autoria do conteúdo do referido Trabalho de Conclusão de Curso, intitulado: Análise

comparativa do ambiente tributário das Pequenas e
Medias Empresas nos países Argentina, Brasil e Chile

estando ciente das sanções legais previstas referentes ao plágio. Portanto, ficam, a instituição, o orientador e os demais membros da banca examinadora isentos de qualquer ação negligente da minha parte, pela veracidade e originalidade desta obra.

João Pessoa, 30 de Maio de 2017.

Autor(a): Marcos Francisco de Oliveira

Assinatura (legível)